



NORGES HØYESTERETT

Den 4. juni 2008 avsa Høyesterett dom i

HR-2008-00980-A, (sak nr. 2008/135), sivil sak, anke,

Åge Korsvold

(advokat Rasmus Asbjørnsen)

mot

Staten v/Skatt øst

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Arve Martin Bjørnvik – til prøve)

S T E M M E G I V N I N G :

- (1) Dommer **Tjomsland**: Saken gjelder spørsmålet om Åge Korsvold skal få fradrag ved ligningen for utgifter til advokat og andre rådgivere pådratt i forbindelse med at Kredittilsynet påsto at han hadde brutt verdipapirhandelens regler om egenhandel.
- (2) Sakens bakgrunn kan oppsummeres slik:
- (3) Åge Korsvold ble ansatt som konsernsjef og administrerende direktør i Storebrand ASA (Storebrand) i 1994. I 2000 hadde han en inntekt på 2,8 millioner kroner.
- (4) Korsvold inngikk 21. september 2000 for egen regning en opsjonsavtale med Steen & Strøm ASA om erverv av aksjer i Storebrand. Kjøpet ble på vanlig måte rapportert til Oslo Børs. Under henvisning til et oppslag i Dagens Næringsliv 28. september 2000 ba Kredittilsynet Storebrand om en redegjørelse for Korsvolds kjøp av opsjoner under henvisning til bestemmelsene i verdipapirhandelloven §§ 2a-1, 2a-2 og 2a-3. Disse bestemmelsene setter forbud mot egenhandel for visse ansatte i blant annet finansinstitusjoner i finansielle instrumenter med andre enn arbeidsgiveren. Styret i Storebrand behandlet saken i møte 2. oktober 2000. Det ble konkludert med at det ikke forelå brudd på verdipapirhandelloven. Dette var i samsvar med konklusjonen i en

vurdering – innhentet før denne saken kom opp – fra selskapets juridiske avdeling. Styret uttrykte samtidig tillit til Korsvold.

- (5) Den 3. oktober 2000 sendte Kredittilsynet ut en pressemelding hvor det blant het:

”Kredittilsynet mener, selv etter en gjennomgang av Storebrand ASAs redegjørelse, at administrerende direktør Åge Korsvold omfattes av egenhandelregelverket. Korsvold hadde således ikke adgang til å inngå opsjonskontrakter med andre enn sin egen arbeidsgiver.”

- (6) Storebrands styreleder tilskrev Kredittilsynet 18. oktober 2000, og fremholdt blant annet:

”(...) Styret tar Kredittilsynets foreløpige konklusjon til etterretning og har etter styrebehandlingen den 04.10.2000 innrettet seg etter denne, samtidig som man også har foretatt en etterfølgende vurdering av det skjønn styret har utvist i saken, ...

...

Styret vil understreke at man nå arbeider med det hovedfokus å gjenreise tilliten til Storebrand på alle plan. Hensynet til konsernet, kundene og de ansatte står i fokus i dette arbeidet. Styret konstaterer at Åge Korsvolds opptreden ovenfor og håndtering av personlige relasjoner til viktige forretningsforbindelser av selskapet har medført svekket tillit til og rennométop for konsernet. Styret ser besvarelsen av Kredittilsynets spørsmål og Kredittilsynets prosess som et viktig ledd i arbeidet med å gjenreise tilliten.

...

Etter styrets syn er det fra Åge Korsvolds side ikke utvist slik aktsomhet som regelverket forutsetter.

...

I ekstraordinært styremøte 04.10.2000 besluttet styret i Storebrand ASA å anmode Åge Korsvold om å fratse sin stilling med umiddelbar virkning. Åge Korsvold aksepterte dette (...).”

- (7) Kredittilsynet oversendte 22. november 2000 saken til Økokrim for ”nærmere vurdering [av] mulige straffbare forhold knyttet til Storebrand ASAs tidligere administrerende direktør Åge Korsvolds opsjonshandler 21.09.00 og 22.09.98”. Kredittilsynet hadde utarbeidet et meget utførlig ”bakgrunnsnotat”. Tilsynet uttalte at det ”objektivt sett” forelå overtredelse av verdipapirhandelloven § 2a-2 første ledd første punktum og § 2a-3 andre ledd, og at det forelå allmenne hensyn som tilsa påtale. Det ble også uttalt at det kunne foreligge overtredelse av annen lovgivning.
- (8) Økokrim henla saken mot Åge Korsvold 18. juni 2001. Kredittilsynet påklaget vedtaket. Riksadvokaten opprettholdt 2. november 2001 vedtaket, og henla saken som intet straffbart forhold. Riksadvokaten mente at Korsvolds deltakelse i den overordnede styring av verdipapirporteføljene i Storebrand ikke var omfattet av verdipapirhandelloven § 2a-1 første ledd.
- (9) Åge Korsvold hadde – som det fremgikk av styrelederens brev – fratrudd sin stilling i Storebrand 4. oktober 2000. Sluttavtale ble imidlertid først formalisert og inngått 16. februar 2001.
- (10) I desember 2001 tiltrådte Korsvold som administrerende direktør/ konsernsjef i Kistefos AS. Partene hadde vært i dialog siden august 2001. Styreleder i Kistefos Christen Sveaas har forklart at det ville vært uaktuelt å tilsette Korsvold hvis Kredittilsynets konklusjon hadde blitt stående.

- (11) Åge Korsvold engasjerte advokat Else Bugge Fougner til å ivareta sine interesser i sakens anledning. Advokat Bugge Fougner fakturerte Korsvold for arbeid utført i tidsrommet 4. oktober 2000 til og med tredje kvartal 2001. Arbeidet var knyttet til avviklingen av arbeidsforholdet i Storebrand, korrespondanse med Kredittilsynet og Økokrim og forberedelse og avholdelse av pressekonferanser mv.
- (12) Åge Korsvold engasjerte professorene Clas Bergström og Per Samuelsson for å utrede spørsmål vedrørende prisingen av opsjonene. Korsvold hadde dessuten engasjert firmaet Geelmuyden Kiese for å bistå med medierådgivning.
- (13) Korsvold anmodet om at Kredittilsynet etter prinsippet i forvaltningsloven § 36 dekket hans advokatutgifter – med unntak av de som gjaldt avviklingen av arbeidsforholdet i Storebrand – og utgiftene til betenkningen vedrørende opsjonene. Kravet ble avslått, og en klage over avslaget til Finansdepartementet ble ikke tatt til følge.
- (14) For ligningsåret 2001 krevde Korsvold fradrag for utgifter til juridisk bistand med 1 888 149 kroner, studier om prising av opsjoner med 163 892 kroner og kostnader til medierådgivning 149 494 kroner, et samlet beløp på 2 201 522 kroner. Det ble opplyst at 250 000 kroner av advokatutgiftene knyttet seg til arbeidet med sluttavtalen med Storebrand. De øvrige kostnadene relaterte seg til tilbakevisning av blant annet Kredittilsynets vurderinger og konklusjoner.
- (15) Oslo likningskontor varslet i brev 20. september 2002 at det ble overveiet kun å akseptere et fradrag på 250 000 kroner knyttet til det arbeid som var utført med sluttavtalen. Dette standpunkt ble opprettholdt av ligningsnemnda i vedtak 12. februar 2003 og av overligningsnemndas flertall – med dissens fra tre medlemmer – i vedtak 10. november 2004.
- (16) Åge Korsvold tok 10. mai 2005 ut stevning ved Oslo tingrett mot staten v/Oslo likningskontor med påstand om at ligningen for inntektsåret 2001 skulle oppheves, og at saken skulle henvises til ny ligningsbehandling ”hvor det innrømmes fradrag for utgifter til rådgivning med ytterligere kr 1 951 522”. Jeg nevner at nettoeffekten av at fradrag innrømmes er opplyst å være 28 prosent av fradragsbeløpet – det vil si 546 426 kroner.
- (17) Oslo tingrett avsa 15. november 2006 dom med slik domsslutning:
- ”1. **Staten v/Oslo likningskontor frifinnes.**
 2. **Innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse betaler Åge Korsvold saksomkostninger til staten v/Oslo likningskontor med 50 500 – femtitusenfemhundre – kroner med tillegg av lovens forsinkelsesrente fra forfall til betaling skjer.”**
- (18) Åge Korsvold påanket dommen til Borgarting lagmannsrett, som 6. november 2007 avsa dom med slik domsslutning:
- ”1. **Tingrettens dom stadfestes.**
 2. **I saksomkostninger for lagmannsretten dømmes Åge Korsvold til innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse å betale staten v/Oslo likningskontor 75 550 – syttifemtusenfemhundreogfemti – kroner med tillegg av lovens forsinkelsesrente fra forfall til betaling skjer.”**

- (19) Åge Korsvold har påanket lagmannsrettens dom til Høyesterett. Anken gjelder primært lagmannsrettens rettsanvendelse, men også bevisbedømmelsen angripes.
- (20) Jeg nevner at statens partsstilling på skatterettens område ble endret ved lov 14. desember 2007 nr. 98, og at partsangivelsen derfor nå er staten v/Skatt øst. For Høyesterett har staten frafalt sin prinsipale anførsel om at fradrag måtte nektes ”ut fra læren om at prosesskostnader pådratt i anledning imøtegåelse av straffanklager ikke er fradragsberettiget”. Dette skyldes at staten aksepterte at det i denne saken ble lagt til grunn at kostnadene ikke var pådratt i anledning en straffanklage. Som ny rettslig anførsel for Høyesterett har staten i prosesskrift 16. mai 2008 gjort gjeldende at vilkårene for fradrag ikke er oppfylt ”fordi utgiftenes tilknytning hovedsaklig er rettet mot inntektskilden og ikke mot konkret inntekt eller inntektsskapende aktivitet”. Åge Korsvold har avgitt en skriftlig forklaring og det er fremlagt enkelte nye dokumenter i saken.
- (21) Den ankende part, *Åge Korsvold*, har for Høyesterett sammenfatningsvis anført:
- (22) Utgangspunktet er at skattyteren har krav på fradrag ”for kostnad som er pådratt til å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt”, jf. skatteloven § 6-1. Det avgjørende er hvor nær tilknytningen er mellom kostnaden og inntekten.
- (23) I anledning statens prinsipale anførsel for Høyesterett, gjøres det gjeldende at skatteloven ikke opererer med et skille mellom inntekt og inntektskilde. Det avgjørende for fradragsretten er uansett om det er tilstrekkelig tilknytning mellom utgiften og inntekten. Men selv om det skulle oppstilles en slik sontring, kan dette ikke begrunne at det ikke gis fradrag i denne saken, jf. Rt. 1956 side 980. Det er her tale om utgifter som tar sikte på å vedlikeholde og gjenopprette Korsvolds renommé og inntektsevne som bedriftsleder, ikke å utvide eller styrke hans generelle kompetanse som dette.
- (24) At det – da utgiftene ble påført – ikke var på det rene hvilken eller hvilke konkrete stillinger som kunne være aktuelle for Korsvold, kan ikke medføre at fradragsspørsmålet kommer i en prinsipielt sett annen stilling. Et slikt krav har ikke tilstrekkelig rettskildemessig forankring, og ville ha medført at temmelig like tilfeller ble behandlet forskjellig. Det tilføyes i den forbindelse at det var et meget begrenset antall toppstillinger som kunne ha vært aktuelle for Korsvold, og at det derfor uansett kan være nærliggende å anse et eventuelt slikt vilkår for her å være oppfylt.
- (25) Lagmannsretten har avgjort saken på grunnlag av en hovedformålsbetraktning. Det bestrides at en slik betraktning kan begrunne at fradrag i dette tilfellet nektes. At et viktig formål med utgiftene har vært å sikre Korsvolds fremtidige inntekter, er ikke bestridt fra statens side. Det er etter den ankende parts syn ikke treffende når staten anfører at hovedformålet med å pådra seg de aktuelle utgiftene var å bli renvasket for beskyldningen om å ha begått en straffbar handling. Tilbakevisningen av beskyldningen var en nødvendig betingelse for å oppnå de ønskede avledede konsekvenser med hensyn til arbeid og inntekt, sosial respekt mv. Renvaskelsen innebar en rekke konsekvenser for Korsvold. Av disse var hensynet til å opprettholde inntektsevnen den viktigste. Lagmannsretten bygger på en uholdbar presumsjon når den legger til grunn at renvaskelse i slike tilfeller vanligvis vil fremtre som hovedformålet med kostnadene. Det tilføyes imidlertid at uansett resultatet av en avveining mellom de ulike formål, må kostnadene i dette tilfellet anses for å ha en så nær tilknytning til inntekten at fradrag må innrømmes.

- (26) Korsvold viser til at hans standpunkt hele tiden har vært at hovedformålet med de påførte utgiftene var å opprettholde sitt høye inntektsnivå. Det var en klar sammenheng mellom beskyldningen og inntekten. Dagen etter at Kredittilsynet fremsatte beskyldningen om brudd på verdipapirhandelloven, måtte Korsvold gå fra stillingen i Storebrand. Det var nødvendig å bruke store kostnader på å tilbakevise beskyldningen. Utgiftene var klart egnet til å oppnå dette formålet. Beskyldningen, som var feilaktig og ble tilbakevist, var av en slik karakter at den særlig ville bli tillagt vekt av daværende og potensielle arbeidsgivere.
- (27) Åge Korsvold har for Høyesterett nedlagt slik påstand:
- ”1. **Ligningen for Åge Korsvold for inntektsåret 2001 oppheves. Ved ny ligning innrømmes fradrag for utgifter til rådgivning med ytterligere kr 1.951.522.**
2. **Åge Korsvold tilkjennes sakens omkostninger for alle instanser med tillegg av lovens forsinkelsesrente fra forfall og til betaling skjer.”**
- (28) Ankemotparten, *staten v/Skatt øst*, har for Høyesterett sammenfatningsvis anført:
- (29) Prinsipalt gjør staten gjeldende at utgifter for å sikre fremtidige inntektsmuligheter i ikke konkretiserte og ikke identifiserte arbeidsforhold, ikke kan kreves fradratt etter skatteloven § 6-1. Det har – på tross av lovens ordlyd – i en viss utstrekning vært akseptert at det er tilstrekkelig for å oppnå fradrag for en kostnad at denne har tilknytning til en etablert inntektsskapende aktivitet. Men det kreves at denne er konkretisert eller identifisert.
- (30) Praksis og juridisk teori i tilknytning til grensen mellom grunnutdanning og utgifter til etterutdanning, utgifter forbundet med å få og å gå med i et arbeidsforhold, jf. bestemmelsen i skatteloven av 1911 § 44 første ledd bokstav g nr. 1, og prosessutgifter i anledning eiendomstvister og saker om erstatning for tapte fremtidige inntektsmuligheter etter degradering, støtter klart den lovforståelse som staten her gjør gjeldende. Det vises blant annet til Frostating lagmannsretts dom 21. oktober 1991, inntatt i Utvalg for skattesaker 1992 side 34. Også konsekvensbetraktninger og andre reelle hensyn trekker i denne retning.
- (31) Subsidiært gjør staten gjeldende at utgiftenes tilknytning til fremtidige inntektsmuligheter ikke fremstår som det vesentligste formål med dem. Ligningen må derfor opprettholdes med den begrunnelse lagmannsretten har gitt. Vurderingen av hvilke formål som her har hatt betydning, må forankres i hvorledes forholdene objektivt sett fremtrådte utad, og ikke i antagelser om hvilke subjektive forestillinger Åge Korsvold har gjort seg. Siden man under enhver omstendighet her befinner seg i yttergrensen for hva som kan gi grunnlag for fradrag etter loven, må det stilles strenge krav for at inntektstilknytningen anses tilstrekkelig.
- (32) Utgangspunktet er at utgiftene ble pådratt for å oppnå et annet selvstendig formål – nemlig renavaskelse. Det har ikke vært uenighet om at renavaskelse var det direkte formålet med kostnadene. Det bemerkes at den såkalte hovedformåls læren i liten grad har vært brukt som rettslig innfallsvinkel i saker som den foreliggende, men mer i saker som har gjeldt innbyrdes uavhengige formål. Denne saken gjelder et tilfelle av innbyrdes avhengige formål. Den omstendighet at utgiftene ble direkte pådratt for å oppnå

renvaskelse, må være meget tungtveiende ved en objektiv hovedformålsvurdering, jf. Rt. 2005 side 1434. Når først renavaskelse er en aktuell mulighet, vil dette objektivt sett vanligvis fremtre som det formål advokaten blir benyttet til.

- (33) Korsvolds forklaring, som etter statens syn har endret seg underveis, er nå at "hensynet til å sikre inntekten (var) helt avgjørende for å benytte så mye ressurser på saken". Til dette er blant annet å bemerke at beskyldningen ikke var rettet mot Korsvolds utførelse av stillingen som konsernsjef i Storebrand, men gjaldt hans forhold som privatperson. Rettmessigheten av beskyldningen er for øvrig uten betydning for fradragsspørsmålet. Det tilføyes at Korsvold på grunn av sluttavtalen ikke ville bli eksponert for inntektsbortfall på 2 ½ år. Staten kan ikke se at de argumenter Korsvold har anført, tilsier at renavaskelse ikke var hovedformålet med kostnadene.
- (34) Staten v/Skatt øst har for Høyesterett nedlagt slik påstand:
- ”1. Lagmannsrettens dom stadfestes.
 2. Staten v/Skatt øst tilkjennes saksomkostninger for Høyesterett med tillegg av lovens forsinkelsesrente fra forfall og til betaling skjer.”
- (35) *Jeg er kommet til anken må føre frem.*
- (36) Saken gjelder spørsmålet om Åge Korsvold skal få fradrag ved ligningen for 2001 for utgifter til advokatbistand, en betenkning om prising av opsjonene og mediehandtering i anledning Kredittilsynets påstand om at han hadde brutt verdipapirhandellovens regler om egenhandel.
- (37) Det har ikke vært gjort gjeldende at det skal eller kan skilles mellom de forskjellige kostnadselementene. Staten har således ikke her gjort gjeldende noen subsidiær argumentasjon knyttet til bestemte av utgiftene eller omfanget av dem. Dette innebærer at jeg – i likhet med de tidligere instanser – vurderer fradragsretten samlet for de tre utgiftskategorier. Det kan imidlertid være grunn til å fremheve at det er advokatutgiftene som utgjør den klart største andelen av beløpet.
- (38) Skatteloven av 1999 § 6-1 (1) første punktum oppstiller et tilknytningskriterium som vilkår for fradrag for kostnader:
- ”Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.”**
- (39) Den nye skatteloven innebar ikke noen realitetsendring på dette punkt i forhold til skatteloven av 1911 hvor fradrag for utgifter var tillatt når de "... skjønnes å være pådratt til inntekts ervervelse, sikrelse og vedlikeholdelse". At rettsstilstanden når det gjaldt lovens hovedregel ikke ble endret gjennom skatteloven, innebærer at eldre rettspraksis, forvaltningspraksis og juridisk litteratur fortsatt har betydning.
- (40) Som bakgrunn for min drøftelse minner jeg innledningsvis om at Korsvold – som det går frem av styrelederens brev 18. oktober 2000 til Kredittilsynet – måtte fratrukke sin stilling i Storebrand fordi Kredittilsynet mente at han hadde overtrådt forbudet mot egenhandel i verdipapirhandelloven. Det er ikke bestridt at Korsvolds fremtidige inntektsmuligheter ville blitt dramatisk redusert dersom Kredittilsynets konklusjon hadde blitt stående. De toppstillinger i næringslivet som Korsvold naturlig ville sikte mot, er stillinger som stiller

helt spesielle krav til den som skal ansettes. Også overligningsnemnda fremhever dette momentet, idet den uttaler at ”skattyters arbeidssituasjon er spesiell, og at det kan synes som om skattyter er spesielt avhengig av at hans personlige integritet ikke blir trukket i tvil for å kunne opprettholde sitt inntektsnivå”. Det var på denne bakgrunn nødvendig for Korsvold å engasjere sakkyndig bistand for å tilbakevise påstanden om brudd på verdipapirhandelloven. De kostnadene han pådro seg i den forbindelse, og som denne saken gjelder, fremsto som adekvate virkemiddel i denne sammenheng, noe som heller ikke er bestridt fra statens side.

- (41) Korsvolds argumentasjon førte frem, og Riksadvokaten konkluderte med at kjøpet av opsjonene ikke var omfattet av forbudet i verdipapirhandelloven. Det er ikke grunn for meg til å vurdere om skattesaken hadde stått i en annen stilling dersom Korsvold hadde blitt ilagt en form for straffereaksjon. Et eventuelt brudd på verdipapirhandelloven ville være begrunnet i Korsvolds posisjon i Storebrand. Det er derfor heller ikke nødvendig å ta stilling til om resultatet i denne saken kunne tenkes å ha blitt et annet dersom saken hadde hatt utspring i et forhold av rent privat karakter.
- (42) Staten har for Høyesterett som ny anførsel prinsipalt gjort gjeldende at utgiftene hovedsakelig er knyttet til inntektskilden og ikke til den konkrete inntekt eller inntektsskapende aktivitet.
- (43) Dette er en sontring som blant annet behandles av Zimmer i Lærebok i skatterett 5. utgave side 201–204. Han uttaler her at for å være fradragsberettiget må en kostnad være tilknyttet inntekt eller inntektsskapende aktivitet. Kostnader som knytter seg til selve inntektskilden – og ikke til den inntekt eller inntektsskapende aktivitet som denne danner grunnlag for – kan derimot ikke fradras. Med dette som bakgrunn stiller Zimmer – med støtte i rettspraksis – opp en grense, som slett ikke er skarp, mellom kostnader til grunnutdanning og kostnader til etterutdanning. De sistnevnte kostnader, som skattyteren har for å opprettholde sin kompetanse, anses for å ha tilknytning til den løpende inntektsskapende aktivitet og er derfor fradragsberettigete, jf. Rt. 1962 side 614 og Rt. 1991 side 1182. Dette ses som en parallell til fradragsretten for kostnader til vedlikehold av gjenstander. Andre forfattere formulerer seg på en noe annen måte, uten at jeg kan se at forskjellen her er av vesentlig betydning.
- (44) Det er etter mitt syn klart at Korsvold ikke kan nektes fradrag for de kostnader denne saken gjelder, med den begrunnelse at de gjelder etableringen eller oppbyggingen av en inntektskilde. Kredittilsynets anmeldelse av Korsvold medførte at hans muligheter til å få en ny toppstilling som bedriftsleder, ble dramatisk svekket. De omkostninger saken gjelder, pådro han seg for å tilbakevise påstanden om lovbrudd og derved gjenopprette sine inntektsmuligheter. Også her er parallellen til fradragsretten for vedlikeholdskostnader etter mitt syn treffende.
- (45) Staten har i skranken for Høyesterett presisert anførselen slik at det nå hevdes at fradrag må nektes fordi Korsvolds siktemål med kostnadene ikke var å oppnå konkretiserte eller identifiserte arbeidsforhold. Dette er altså en anførsel knyttet til rettsanvendelsen som ikke tidligere er gjort gjeldende.
- (46) Et slikt krav til konkretisering av siktemålet med kostnadene – som staten nå påberoper – følger etter mitt syn ikke av ordlyden i § 6-1. Spørsmålet blir derfor om en slik begrensning har tilstrekkelig forankring i andre rettskilder.

- (47) Jeg minner om at en forutsetning for at det skal kunne gis fradrag, og den problemstilling som følger av statens nye anførsel skal bli aktuell, er at det foreligger en tilstrekkelig nær tilknytning mellom kostnadene og de fremtidige inntekter. I dommen i Rt. 1949 side 912, uttalte annenvoterende på vegne av flertallet som begrunnelse for i den saken ikke å gi fradrag etter den tilsvarende bestemmelse i den daværende byskattelovens § 38 at det ikke var "en så nær og påtagelig forbindelse mellom utgiften og den påregnede, fremtidige inntekt at den nevnte fradragsregel kan komme til anvendelse". Dersom det bare påberopes generelle og løse utsagn om fremtidige inntektsmuligheter, vil tilknytningskravet vanskelig bli ansett oppfylt.
- (48) Når det gjelder personer som driver virksomhet, for eksempel som advokat, vil et tilsvarende krav til konkretisering av inntektene ikke kunne oppstilles. I slike tilfeller vil tilknytningen til den løpende virksomhet være tilstrekkelig. Jeg kan vise til Jan Norenberg: Noen bemerkninger til spørsmålet om prosessutgifter kan bringes til fradrag ved inntektslikningen, inntatt i Rt. 1955 side 641, og det eksemplet han nevner på side 645 om en advokat som ble påført inntektstap på grunn av en ærekrenkende beskyldning.
- (49) Jeg nevner i denne sammenheng også dommen i Rt. 1981 side 256 hvor en assuranceagent fikk inntektsfradrag for et beløp han hadde utbetalt til en "business-promotor" i henhold til en "joint venture"-avtale. Skattyterens motiv for å inngå avtalen var å tegne nye forsikringer og dermed øke sine fremtidige provisjonsinntekter. Utbetalingen ble ansett som en utgift til inntekts ervervelse.
- (50) Jeg mener at det i tilfeller som det foreliggende ikke er grunnlag for et slikt krav til konkretisering av eventuelle nye arbeidsforhold som staten anfører. Jeg er ikke enig med staten i at sammenhengen i reglene og reale hensyn taler for en slik lovforståelse. Dersom Korsvold da han pådro seg de aktuelle kostnadene, hadde tatt sikte på stillingen som administrerende direktør i Kistefos ville staten ikke ha bestridt fradragsretten på dette grunnlag. Så vidt jeg forstår statens prosessfullmektig ville det samme vært tilfelle om Korsvold hadde siktet seg inn på en mindre gruppe nærmere angitte lederstillinger. I så fall mener jeg at kravet til konkretisering vil innebære sondringer som fremstår som tilfeldige og lite rimelige. Jeg viser til at det i dette tilfellet var en liten – men altså uspesifisert – gruppe lederstillinger som kunne være aktuelle for Korsvold.
- (51) Statens prinsipale anførsel kan etter dette ikke føre frem.
- (52) Staten har subsidiært gjort gjeldende at fradrag må nektes fordi hovedformålet med kostnadene ikke var å sikre Korsvolds fremtidige inntektsevne, men at han skulle bli renvasket for beskyldningen om brudd på verdipapirhandelloven. Statens anførsel er på dette punkt i tråd med hovedtrekkene i lagmannsrettens begrunnelse.
- (53) Dette hovedformålsynspunktet er trukket frem i flere dommer av Høyesterett, jf. nærmere fremstillingen hos Aarbakke: Skatt på inntekt 4. utgave side 245 og Zimmer: Lærebok i skatterett side 192 med videre henvisninger til rettpraksis. Poenget med hovedformåls læren er å foreta en avgrensning mot kostnader som påføres til ikke-inntektsbringende formål, for eksempel privat forbruk. Jeg nevner at Zimmer på side 193 uttaler at det i denne vurderingen synes relevant å legge vekt på i hvilken grad kostnaden må anses nødvendig og egnet for å oppnå de inntektstilknyttede formål.

- (54) Det kan – slik jeg ser det – være gode grunner for å bygge på en slik betraktningssmåte dersom det er tale om å foreta en avveining av innbyrdes uavhengige formål, jf. for eksempel det tilfellet som er omhandlet i dommen i Rt. 1956 side 1188. I et tilfelle som det foreliggende hvor de formålene som er trukket frem, er innbyrdes avhengige og overlappende, kan en slik betraktningssmåte etter omstendighetene fremstå som mindre treffende. For meg synes det lite fruktbart når staten i denne saken anfører at ønsket om renavaskelse – i motsetning til for eksempel bedret inntektsevne – er det direkte formålet med kostnadene. Det må – slik jeg ser det – være summen av de positive virkninger av henleggelsen som objektivt sett fremstår som formålene med kostnadene.
- (55) Dersom man i tilfeller som det foreliggende mener at vilkårene for fradragsrett for øvrig er oppfylte, synes det fremmed for meg at fradragsretten skal avhenge av i hvilken grad de ikke-økonomiske virkninger må antas å ha vært motiverende. For mitt standpunkt i saken er det derfor tilstrekkelig å vise til at det i denne saken utvilsomt er tale om nødvendige og egnede omkostninger, at hensynet til å opprettholde inntektsevnen under enhver omstendighet var et sentralt formål med kostnadene, og at det foreligger en ”nær og påtagelig forbindelse” mellom kostnadene og inntekten. Heller ikke statens subsidiære anførsel kan etter dette føre frem.
- (56) Jeg er etter dette kommet til at Korsvold må gis medhold i sin påstand om opphevelse av ligningen. Jeg finner at han også må tilkjennes saksomkostninger for alle instanser. Omkostningene, inklusive gebyrer, utgjør til sammen 529 958 kroner. Oppgaven legges til grunn.
- (57) Jeg stemmer for denne

D O M :

1. Ligningen for Åge Korsvold for inntektsåret 2001 oppheves. Ved ny ligning innrømmes fradrag for utgifter til rådgivning med ytterligere 1 951 522 – enmillionnihundreogfemtientusenfemhundreogtjueto – kroner.
2. I saksomkostninger for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Skatt øst til Åge Korsvold 529 958 – femhundreogtjuenitusennihundreogfemtiåtte – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.

- (58) Dommer **Endresen:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (59) Dommer **Stabel:** Likeså.
- (60) Dommer **Lund:** Likeså.
- (61) Justitiarius **Schei:** Likeså.

(62) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

D O M :

1. Ligningen for Åge Korsvold for inntektsåret 2001 oppheves. Ved ny ligning innrømmes fradrag for utgifter til rådgivning med ytterligere 1 951 522 – enmillionnihundreogfemtientusenfemhundreogtjueto – kroner.
2. I saksomkostninger for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett betaler staten v/Skatt øst til Åge Korsvold 529 958 – femhundreogtjuenitusennihundreogfemtiåtte – kroner innen 2 – to – uker fra forkynnelsen av denne dom med tillegg av den alminnelige forsinkelsesrente etter forsinkelsesrenteloven § 3 første ledd første punktum fra forfall til betaling skjer.

Riktig utskrift bekreftes: